

Sentencia C-1035/03

AUTONOMIA LEGISLATIVA EN MATERIA ECONOMICA Y TRIBUTARIA-Descuento del IVA para productores oficiales de licores

LIBERTAD DE CONFIGURACION LEGISLATIVA EN MATERIA IMPOSITIVA-Competencia en política tributaria/LIBERTAD DE CONFIGURACION LEGISLATIVA-Establecimiento de sujetos pasivos de impuestos, tasas y contribuciones del orden nacional/LIBERTAD DE CONFIGURACIÓN LEGISLATIVA EN MATERIA IMPOSITIVA-Potestad para establecer obligados a pago y excluidos del mismo

LICORERAS OFICIALES-Finalidad/LICORERAS PRIVADAS-Finalidad/MONOPOLIO DE LICORES-Juicio de igualdad

JUICIO DE IGUALDAD-Estudio que comprende varios pasos

La Corte suele llevar a cabo un escrutinio que comprende varios pasos: el primero consiste en verificar que efectivamente la norma otorgue un trato diferente a personas colocadas en la misma situación de hecho. Si así fuere, tendría que examinar si ese tratamiento desigual persigue alguna finalidad constitucionalmente que lo justifique, y si la limitación al derecho a la igualdad puede considerarse adecuada para alcanzar tal finalidad. Finalmente, también debe considerar si la restricción al referido derecho se revela estrictamente ponderada o proporcional, es decir si no es excesiva frente al beneficio constitucional obtenido.

TRATO DIFERENCIADO EN MATERIA TRIBUTARIA-Productores oficiales de licores y productores particulares de licores

MONOPOLIO DE LICORES-Función social establecida en la Constitución/PRODUCTOR OFICIAL DE LICORES-No solo es agente económico dentro del mercado

MONOPOLIO RENTISTICO DE LICORES-Destinación/MONOPOLIO RENTISTICO-Finalidad/LICORES OFICIALES-Interés público concreto/LICORERAS OFICIALES-Destinación específica de sus rentas a servicios de salud y educación

LICORERAS OFICIALES Y PRIVADAS-Diferencia desde la perspectiva de su régimen jurídico y de su finalidad social

DESCUENTO DEL IVA PAGADO EN PROCESO DE PRODUCCION POR LICORERA OFICIAL-Objetivo resulta constitucionalmente válido/DESCUENTO DEL IVA PAGADO EN PROCESO DE PRODUCCION POR LICORERA OFICIAL-Beneficio persigue idéntica finalidad social que el monopolio

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO-Régimen jurídico distinto según la empresa licorera

RENTA DE PRODUCTORES OFICIALES-Destinación específica/RENTA DE PRODUCTORES PRIVADOS-Libre destinación/BENEFICIO TRIBUTARIO-Compensa diferencia de manejo de rentas de productores oficiales y privados

BENEFICIO TRIBUTARIO A LICORERA OFICIAL-Justificación oficial frente a licores cuya producción está monopolizada

MONOPOLIO DE LICORES-Recae sobre la producción, introducción y venta de licores destilados

SENTENCIA CONDICIONADA-Interpretación

Para evitar interpretaciones según las cuales dicho beneficio podría aplicarse indiscriminadamente respecto de cualquier clase de licores, y no solamente sobre aquellos cuya producción se encuentra monopolizada, en la parte resolutive de la presente decisión, se hará el correspondiente condicionamiento.

Referencia: expediente D-4611

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 54 (parcial) de la Ley 788 de 2002

Actor: Vicente Amaya Mantilla

Magistrado Ponente

Dr. MARCO GERARDO MONROY CABRA

Bogotá D. C., cinco (5) de noviembre de dos mil tres (2003).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y

dando cumplimiento a los requisitos de trámite establecidos en el Decreto 2067 de 1991, profiere la siguiente

SENTENCIA

en relación con la demanda de inconstitucionalidad presentada por el ciudadano Vicente Amaya Mantilla contra el artículo 54 -inciso cuarto- de la Ley 788 de 2002.

I. TEXTO DE LA NORMA ACUSADA

A continuación se transcribe el texto de la disposición objeto del proceso y se subraya en lo demandado:

“LEY 788 DE 2002

(diciembre 27)

“por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del “orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones.

“El Congreso de Colombia

“DECRETA:

“Artículo 54. Cesión del IVA. Mantiénese la cesión del IVA de licores a cargo de las licoreras departamentales de que tratan los artículos 133 y 134 del Decreto Extraordinario 1222 de 1986.

“A partir del 1° de enero de 2003, cédese a los Departamentos y al Distrito Capital, en proporción al consumo en cada entidad territorial, el Impuesto al Valor Agregado IVA sobre los licores, vinos, aperitivos, y similares, nacionales y extranjeros, que actualmente no se encontraba cedido.

“En todos los casos, el IVA cedido a las entidades territoriales, quedará incorporado dentro de la tarifa del impuesto al consumo, o dentro de la tarifa de la participación, según el caso, y se liquidará como un único impuesto o participación, sobre la base gravable definida en el artículo anterior.

“El impuesto liquidado en ningún caso podrá ser afectado con impuestos descontables, salvo el correspondiente a los productores oficiales, que podrán descontar del componente del IVA de este impuesto, el IVA pagado en la producción de los bienes gravados.

“Del total correspondiente al nuevo IVA cedido, el setenta por ciento (70%) se destinará a salud y el treinta por ciento (30%) restante a financiar el deporte, en la respectiva entidad territorial.

“Las exenciones del IVA establecidas o que se establezcan no aplicarán en ningún caso, respecto del IVA de cervezas y licores cedido a las entidades territoriales.

“Parágrafo 1°. Para efectos de lo dispuesto en el presente artículo, en los formularios de declaración se discriminará el total del impuesto antiguo y nuevo cedido, que corresponda a los productos vendidos en el Distrito Capital.

“Parágrafo 2°. Para los efectos en lo establecido en este artículo el Distrito Capital participará en el nuevo impuesto cedido en la misma proporción en que lo viene haciendo en relación con el IVA a cargo de las licoreras departamentales.¹”

II. LA DEMANDA

- El impuesto sobre las ventas es un impuesto de tipo valor agregado, que implica el reconocimiento de impuestos descontables. Por lo tanto, el conceder dichos descuentos solamente a algunos productores de licores, y por exclusión, negárselos a otros, comporta un tratamiento tributario desigual.

- Esta situación configura “una inferioridad de los productores privados de licores frente a los productores oficiales a quienes la norma reconoce el derecho a descontar el IVA generado por los costos y gastos, constituidos por ítems tales como las materias primas, empaques, envases, etiquetas, etc., e incluso servicios gravados con el impuesto, que permitirían determinar el gravamen en la forma como, por regla general, autoriza el artículo 483 del Estatuto Tributario”².

- No se justifica que para algunos agentes económicos se les aplique un procedimiento de determinación de la carga tributaria y para otros se les imponga un tributo diferente, que no es un Impuesto al Valor Agregado o IVA “sino un impuesto que, dadas sus características, se

convierte en un gravamen al ingreso bruto, situándolos, por demás, en una situación de desventaja evidente, toda vez que, al no serles posible deducir el IVA generado por los costos y gastos de la producción de los licores, éste pasa a convertirse, obviamente, en un mayor valor de dichos costos y gastos, obligándolos, como es obvio, o a reducir su margen de utilidad para poder competir con los productores oficiales, o a incrementar sus precios de venta, con el natural deterioro de su mercado”3.

- A los productores privados “se les aplica un gravamen sobre el precio de venta de los licores, al tiempo que se les obliga a soportar un mayor costo representado por el IVA que no se les permite descontar y, por ende, no gozan del derecho que la norma sí reconoce a favor de los productores oficiales con quienes tienen que competir”4.

- La norma demandada genera un evidente desequilibrio, que implica la violación del artículo 13 de la Carta Política, pues los productores privados de licores no son considerados iguales ante la ley, ni reciben la misma protección y trato de las autoridades, ni gozan de los mismos derechos, libertades y oportunidades que los productores oficiales de los mismos bienes.

III. INTERVENCIONES

1. El Ministerio de Hacienda y Crédito Público solicita a la Corte declarar la exequibilidad de la siguiente expresión contenida en el inciso cuarto del artículo 54 de la Ley 788 de 2002: “El impuesto liquidado en ningún caso podrá ser afectado con impuestos descontables”. Expone los siguientes argumentos:

- El aludido aparte constituye el desarrollo del ejercicio de la potestad del legislador en materia tributaria, lo cual supone su total adecuación a los principios del sistema tributario consagrados en el Texto Constitucional. Además, el actor no formula cargo específico alguno contra dicha expresión.

- Desde el punto de vista finalístico, el impuesto sobre las ventas bajo la modalidad de monofásico en la primera etapa y la imposibilidad de afectación con otros impuestos por la vía de su descuento, fortalecen y son consecuentes con la descentralización financiera, “directamente dota a los departamentos y al Distrito Capital de recursos dirigidos a la financiación de gasto en el sector salud (hospitales universitarios y regionales) e indirectamente libera aquellos dispuestos inicialmente para tal financiación. Una

estructuración distinta diluiría el recurso cedido a los Departamentos y Distrito Capital tornando inocuo el móvil desde la descentralización”⁵.

- Si bien el segundo apartado del inciso demandado resulta contrario a la Constitución Política, no así acontece con el primero, de modo que habrá de manifestarse sobre la constitucionalidad de éste en el sentido de conservar la imposibilidad de afectación del impuesto con otro tipo de impuestos.

- Los descuentos del IVA pagado para quien no genera propiamente impuesto sobre el valor agregado al siguiente en la cadena económica, sino que liquida un porcentaje neto asimilable al Impuesto a las Ventas, es una medida antitécnica y absurda desde el punto de vista del Derecho Tributario que sólo podría justificarse constitucionalmente por los principios de generalidad y neutralidad para todos los agentes económicos.

- Lo que definitivamente rompe toda comparación con los responsables en general y con el sector en particular es la especial protección a la producción de alcoholes destilados por productores oficiales, porque se descartan los descuentos de los demás responsables del IVA de licores. Este trato diferencial no se ve razonable, ni justificado en principios superiores amparados por la Carta. En cambio, es apreciable como un privilegio para tales agentes económicos que producen los mismos bienes gravados que los productores privados, o los importadores de los mismos bienes.

3. Pablo Cáceres Corrales, en calidad de ciudadano en ejercicio, intervino para coadyuvar la demanda y solicitar a la Corte que declare la inexequibilidad del inciso cuarto del artículo 54 de la Ley 788 de 2002. Estos son sus argumentos:

- Las actividades idénticas deben ser tratadas tributariamente de idéntica manera o se quebrantarían los principios de igualdad y libertad. La norma demandada quebranta estos principios porque la actividad de producir bebidas alcohólicas por parte del productor oficial es idéntica a la de las personas naturales y jurídicas del sector privado.

- La libre competencia, como derecho de todos, resulta obstruida y prácticamente eliminada por el artículo demandado que dispone para ciertas personas privilegios fiscales que se traducen en una competencia desleal en el mercado al poder entregar al consumo mercancías idénticas a las producidas por otros, con precios diferentes.

- Con la norma acusada se causa un daño a los productores privados, por cuanto el valor del impuesto no descontable se convierte en un costo que incrementa los gastos y obliga a subir el precio del bien, sufriendo el mercado las consecuencias de competir con otro que no tiene tales gravámenes fiscales y financieros.

- No se encuentra ninguna razón objetiva, razonable y proporcionada que justifique la exclusión de los productores de licores particulares o privados del beneficio establecido en la norma demandada. Por el contrario, la autorización dada solamente a los productores oficiales de licores para efectuar el descuento del componente del IVA, desconoce abiertamente que los productores privados o particulares se encuentran en la misma situación de hecho, puesto que ejercen la misma actividad, fabrican el mismo producto y sobre tal actividad recaen los mismos impuestos establecidos por el legislador.

IV. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACION

El Procurador General de la Nación solicita a la Corte declarar la inexecutable del inciso cuarto del artículo 54 de la Ley 788. Fundamenta su petición en las siguientes consideraciones:

- La norma demandada limita la afectación del tributo con impuestos descontables y crea una salvedad, en el sentido que otorga un beneficio tributario a los productores oficiales de licores, vinos, aperitivos y similares, discriminando a los productores privados de los mismos bienes, en tanto a éstos en ningún caso podrán afectar el impuesto liquidado con impuestos descontables, mientras para los productores oficiales sí.

- El trato diferencial no es razonable ni encuentra justificación constitucional alguna a la luz de los principios de generalidad y neutralidad para los agentes económicos en un régimen de competencia.

- El legislador goza de libre configuración normativa para efectos de crear el tributo siempre que lo haga cumpliendo los principios del sistema tributario y definiendo los elementos del tributo, y puede dar un trato desigual a agentes siempre que se encuentre justificación que permita garantizar la igualdad real señalada en el artículo 13 constitucional.

- Los distintos agentes económicos deben concurrir al mercado en igualdad de condiciones,

no sólo en materia impositiva, sino también en oportunidades de acceso al mercado y en la atribución de beneficios que de cualquier índole le conceda el legislador.

- A toda la producción de bebidas alcohólicas debe dársele el mismo tratamiento tributario puesto que los agentes del mercado, de conformidad con el derecho fundamental a la libre competencia, no pueden resultar discriminados frente a un beneficio del otro.

- Al declararse la inexequibilidad del inciso demandado, tanto los productores oficiales como los privados de bebidas alcohólicas darían aplicación al artículo 485 y siguientes del Estatuto Tributario que permite tanto a operadores privados como oficiales realizar descuentos al impuesto del IVA.

V. CONSIDERACIONES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

Lo que se debate

1. En sus dos primeros incisos, no acusados, el artículo 54 de la Ley 788 de 2002 mantiene la cesión a favor de los Departamentos y al Distrito de Bogotá del IVA sobre licores a cargo de las licoreras departamentales; además, agrega que a partir del 1º de enero de 2003 se cederá también a los Departamentos y al Distrito Capital, en proporción al consumo en cada entidad territorial, el IVA sobre licores, vinos, aperitivos y similares, nacionales y extranjeros, que no se encontraba cedido. El inciso tercero, que tampoco fue acusado, se refiere a las condiciones en las cuales se producirá la mencionada cesión del IVA.⁶

El inciso 4º, que es el aparte acusado, establece una norma general según la cual “En ningún caso el impuesto liquidado podrá ser afectado con impuestos descontables”; y una excepción a la anterior regla, que permite a los productores oficiales descontar “del componente del IVA de este impuesto⁷, el IVA pagado en la producción de los bienes gravados”. Es decir, la disposición prohíbe el descuento de impuestos pagados durante el proceso de producción, salvo en el caso de los productores oficiales de licores, pues a ellos sí les permite hacer tal descuento.

Como es sabido, el Impuesto al Valor Agregado se aplica a la porción del precio adicionada al bien de que se trate, en cada eslabón de la cadena que conduce del productor o importador al consumidor. Si bien la base del impuesto es la transacción correspondiente, el gravamen

afecta, por efectos de la traslación tributaria, al consumidor, quien es el sujeto real de todo impuesto indirecto. Los descuentos a que se refiere la disposición corresponden al impuesto pagado en las etapas anteriores del proceso productivo.

El actor estima que el inciso que acusa vulnera el derecho que asiste a los productores privados de licores de recibir el mismo trato que se dispensa a los productores oficiales, en lo referente a la aplicación de impuestos descontables.

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público estima que la excepción es inconstitucional, mas no así el mandato general. Por ende, considera que debe declararse exequible la expresión “En ningún caso el impuesto liquidado podrá ser afectado con impuestos descontables” e inexecutable el contenido restante del inciso demandado.

El Instituto Colombiano de Derecho Tributario solicita la declaratoria de inexecutable de la segunda parte del inciso acusado, puesto que en su criterio se vulnera el derecho a la igualdad que asiste a los productores privados de licores.

El ciudadano interviniente y el señor Procurador solicitan la declaratoria de inexecutable del inciso cuarto en su totalidad; estiman que el Legislador vulneró el derecho a la igualdad, no sólo de los productores privados de licores sino también de los productores de vinos, aperitivos y similares.

Así las cosas, corresponde a la Corte determinar si la decisión del Legislador de establecer que los productores oficiales podrán descontar, del componente del IVA sobre licores, vinos, aperitivos y similares, el IVA pagado en la producción de los bienes gravados, vulnera o no el derecho a la igualdad consagrado en el artículo 13 de la Carta Política.

La autonomía del legislador en materia económica y tributaria

2. La Corte no remite a duda que el inciso cuarto del artículo 54 de la Ley 788 de 2002 dispensa un tratamiento diferente a los productores oficiales de licores frente a aquellos que no tienen tal calidad, pues les permite descontar el IVA pagado en la producción de tales substancias, facultad que no se concede a los productores privados. Ciertamente, se trata de una especie de beneficio tributario que cubre a los productores oficiales exclusivamente. Empero, la Corte ha establecido que no todo beneficio tributario resulta inconstitucional,

pues algunos se justifican por la finalidad constitucional que persiguen, si además resultan razonables y proporcionados; además, ha señalado que al legislador le compete un amplio margen de libertad configurativa en materia tributaria, que debe llevar a un escrutinio flexible de aquellas normas que, como la acusada, establecen tal clase de beneficios.⁸

En efecto, reiteradamente la Corte ha sostenido una postura según la cual el legislador goza de una amplia libertad en materia impositiva, pues, en virtud de lo dispuesto por los artículos 150-12 y 154 superiores, a él corresponde fijar la política tributaria; además, según el artículo 338 de la Constitución, es el Congreso, directamente, el llamado a determinar los sujetos pasivos de los impuestos, las tasas y las contribuciones del orden nacional, lo cual conlleva la potestad de indicar quiénes pagan los tributos y quiénes están excluidos de la obligación de hacerlo.

3. Concretamente, en lo referente al establecimiento de beneficios tributarios tales como las exenciones, en ocasiones anteriores esta Corporación ha vertido una jurisprudencia que fue recogida así en la Sentencia C- 007 de 2002.⁹

“3.1.1. La Corte Constitucional se ha pronunciado ya de manera reiterada sobre el alcance de la facultad del Congreso de la República para legislar en materia tributaria y, en particular, para crear, modificar y suprimir exenciones tributarias. Los criterios básicos de la doctrina constitucional son los siguientes.

“3.1.1.1. En primer lugar, la Corte ha partido del reconocimiento de que la potestad impositiva del Estado ha sido confiada a los órganos plurales de representación política, y en especial, al Congreso de la República. Este ejerce su potestad según la política tributaria que estime más adecuada para alcanzar los fines del Estado. Por eso, dicha potestad ha sido calificada por la Corte como “poder suficiente”, ya que es “bastante amplia y discrecional”. Incluso, la Corte ha dicho que es “la más amplia discrecionalidad”.

...

“3.1.1.2. En segundo lugar, el amplio margen de configuración del legislador en materia tributaria tiene varias implicaciones al momento de ejercer en forma razonable el poder de imposición. Así, en virtud del principio democrático, el legislador no sólo puede definir, en el marco de la Constitución, los fines de la política tributaria sino también goza de un amplio

margen para escoger los medios que estime adecuados para alcanzarlos.

“Es claro, además, que en una democracia pluralista, caben distintas políticas tributarias que responden a concepciones diferentes sobre la mejor manera de alcanzar un “orden económico y social justo” (Preámbulo y art. 2° de la C.P.). La competencia de escoger la opción a seguir, ante diferentes alternativas legítimas al respecto, ha sido depositada en el Congreso de la República, el órgano representativo, deliberativo y pluralista en una democracia¹⁰.

“Finalmente, en virtud de esa confianza y de esa potestad suficientemente amplia, no es necesario que el Congreso justifique que la opción escogida es la mejor manera de alcanzar los fines del Estado. Por el contrario, se presume que su decisión es constitucional y la carga de demostrar lo contrario recae sobre quien controvierta el ejercicio de su facultad impositiva “bastante amplia y discrecional

...

“3.1.1.3. En tercer lugar, ha indicado esta Corporación que las normas en las que se limita, restringe o elimina una exención tributaria no suponen una vulneración del principio según el cual el Estado garantizar un orden económico justo. Para la Corte, “[...] la justicia del orden económico en esta materia no radica en la obligación del Estado de conceder exenciones a los tributos que requiere para su actividad, ni en mantener inmodificables las que había previsto en una determinada coyuntura”¹¹.

“En efecto, no puede sostenerse que el Congreso de la República contraviene los preceptos constitucionales acerca de la intervención del Estado en la economía cuando hace un uso razonable de las facultades que la Carta le confiere para el efecto y, en particular, la de crear, modificar o suprimir los tributos.

“3.1.1.4. En cuarto término, como ninguna potestad, por amplia que sea, es absoluta en una democracia constitucional, el Congreso no puede ejercer su poder impositivo de una manera incompatible con los mandatos constitucionales, lo cual excluye su ejercicio arbitrario, es decir, imposible de justificar a partir de razones acordes con la Constitución. Tampoco puede ejercerla de una forma contraria a los derechos fundamentales¹².

“3.1.1.5. En quinto lugar, el ejercicio de la potestad impositiva del Estado tiene como correlato el deber de tributar. Este ha sido consagrado de manera expresa en la Constitución en términos generales así: “Son deberes de la persona y del ciudadano: [...] 9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad”. Además, el Constituyente fijó criterios amplios para orientar el ejercicio de dicha potestad, como que el sistema tributario “se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad” (art. 363 C.P.).” (Negrillas fuera del original)

4. Más específicamente, respecto de la posibilidad concedida únicamente a ciertas instituciones de carácter público de efectuar devoluciones tributarias por concepto de IVA, la Corte se pronunció en la Sentencia C-925 de 2000 cuando examinaba el artículo 92 de la Ley 30 de 1992, que autorizaba la devolución del IVA únicamente para las instituciones estatales u oficiales de educación superior, y no para las de carácter privado. La norma fue declarada exequible con fundamento, entre otras, en las siguientes consideraciones:

“La norma objeto de estudio consagra, a favor de los entes educativos de naturaleza estatal u oficial, la devolución del impuesto al valor agregado que paguen por los bienes, insumos y servicios que adquieran.

“Según el demandante, el establecimiento de esa ventaja tributaria también debería comprender a las instituciones privadas que cumplan la misma función, ya que su exclusión supone un trato discriminatorio.

“En primer lugar, debe tenerse en cuenta que el legislador goza de una amplia libertad para establecer exenciones de impuestos -tras la iniciativa del Gobierno Nacional-, pues le corresponde fijar la política tributaria (artículos 150-12 y 154 C.P.), y ello, en el fondo, desarrolla el principio superior señalado en el artículo 338 de la Constitución Política: es el Congreso, directamente, el llamado a determinar los sujetos pasivos de los impuestos, las tasas y las contribuciones del orden nacional. Al hacerlo, tiene la potestad de indicar quiénes pagan los tributos y quiénes están excluidos de la obligación de hacerlo.

“De la misma manera, tiene competencia el legislador para regular la figura de la devolución de impuestos; para indicar a quiénes es posible cobijar con la misma, cuándo, en qué casos y bajo cuáles condiciones.

“Ahora bien, la previsión de un beneficio tributario a favor de un determinado sector no necesariamente implica el desconocimiento del principio de igualdad (artículo 13). Habrá de analizarse en cada evento si la diferencia es razonable y proporcional, pues, como lo tiene dicho la jurisprudencia, la igualdad no significa la ausencia de distinciones ni es sinónimo de ciego igualitarismo, sino que responde a la necesidad de otorgar el mismo trato a quienes se encuentran en semejantes o iguales condiciones y de adoptar medidas distintas para quienes se hallan en hipótesis diversas, mediante la razonable búsqueda, por parte de la autoridad, del equilibrio y la ponderación.

....

“Por otro lado, no puede exigirse al Congreso que cuando plasma exenciones, tarifas diferenciales, descuentos tributarios o deducciones, lo haga para todos con el mismo alcance, ya que justamente su tarea es la de evaluar, junto con los objetivos del recaudo, la equidad de las obligaciones que impone, la progresividad de las contribuciones y las distintas situaciones en que pueden encontrarse los contribuyentes.

“Claro está, a pesar de gozar el legislador de un gran margen de discrecionalidad en la determinación de la política tributaria, esa potestad no puede calificarse de absoluta, toda vez que, de acuerdo con el principio de supremacía constitucional, su límite se encuentra en los valores, principios y preceptos establecidos en el Ordenamiento Superior (artículo 4 C.P.).” (Negritas y subrayas fuera del original)¹³

Las licoreras oficiales y las licoreras privadas; finalidades que persiguen; monopolio de licores; juicio de igualdad.

6. Sobre la base de los anteriores precedentes jurisprudenciales, la Corte emprende el estudio de constitucionalidad del artículo 54 de la Ley 788 de 2002, dirigido especialmente a determinar si lo dispuesto en él desconoce el derecho a la igualdad, como lo afirma el demandante.

Para establecer si una disposición legal concreta es discriminatoria, la Corte suele llevar a cabo un escrutinio que comprende varios pasos: el primero consiste en verificar que efectivamente la norma otorgue un trato diferente a personas colocadas en la misma situación de hecho. Si así fuere, tendría que examinar si ese tratamiento desigual persigue

alguna finalidad constitucionalmente que lo justifique, y si la limitación al derecho a la igualdad puede considerarse adecuada para alcanzar tal finalidad. Finalmente, también debe considerarse si la restricción al referido derecho se revela estrictamente ponderada o proporcional, es decir si no es excesiva frente al beneficio constitucional obtenido.¹⁴

En el presente caso, como se dijo, no existe duda en cuanto a que la norma concede un trato legal diferente a los productores oficiales de licores frente a los particulares. Si bien, en virtud de la cesión del impuesto hecha por la Nación a los departamentos en los dos primeros incisos del artículo 54, ambas clases de empresas deben trasladar a estas entidades territoriales el IVA recaudado, para que sea destinado a salud en un 70% y a deporte en un 30%, sólo a las de carácter público se les concede el derecho de descontar de este rubro lo pagado por ellas mismas por concepto de IVA durante el proceso productivo. Por ello no cabe duda respecto del trato legal diferente que se dispensa a ambas categorías de empresas.

Sin embargo, debe examinarse con detenimiento si unas y otras están realmente en la misma situación de hecho de cara al asunto que regula la disposición. Una primera impresión podría llevar a considerar que, como empresas productoras que actúan dentro del mercado, están en una misma situación de hecho frente a los consumidores y que, en tal virtud, deben quedar sujetas a las mismas reglas, pues una ventaja tributaria concedida sólo a los productores oficiales los colocaría en una posición de privilegio contraria a la libertad de competencia. Sin embargo, esta mirada parte de un punto de vista que sólo considera al productor de licores en su condición de agente económico dentro del mercado, sin tener en consideración las particularidades jurídicas que tienen las licoreras oficiales, y su especial función social emanada directamente de la Constitución y derivada del monopolio de licores que se encuentra legalmente establecido.

En efecto, como es sabido, a pesar de que tanto la Constitución de 1886 como la de 1991 prefiguraron un modelo de Estado edificado sobre la base de la libertad de empresa, de industria y de comercio, dentro de un modelo de libre competencia que excluye la existencia de monopolios o de prácticas restrictivas del mercado, lo cierto es que en ambas Cartas se contienen disposiciones que permiten el establecimiento de monopolios como arbitrios rentísticos a favor del Estado, previa indemnización de quienes fueran privados del ejercicio de una actividad económica lícita.¹⁵

El artículo 336 de la Constitución vigente dispone expresamente que los monopolios rentísticos deben perseguir una finalidad de interés público o social; y en el caso particular del monopolio de licores, señala que las rentas obtenidas en el mismo estarán destinadas preferentemente a los servicios de salud y educación.¹⁶ El monopolio de licores destilados está actualmente constituido a favor de los departamentos.¹⁷ Ahora bien, las “rentas de un monopolio” pueden obtenerse por su titular de una de dos maneras: o por la explotación directa del mismo, que es el caso de las licoreras oficiales, u optando por otorgar la concesión de la explotación del monopolio a cambio del pago de una regalía o compensación, que es el caso de las licoreras particulares. Así, dichas “rentas” están constituidas por las utilidades que arrojen las licoreras oficiales, o por las regalías o compensaciones que obtengan los departamentos por la concesión del monopolio.

Lo anterior denota que, frente al interés público o social, no es la misma la situación de hecho en la que se encuentran las licoreras oficiales y las privadas. Y no se trata sólo de un interés público “difuso”, presente en toda la actividad estatal, sino de uno muy concreto determinado por la destinación específica y preferente de las rentas de las licoreras oficiales al cubrimiento de los servicios de salud y de educación, por mandato expreso del inciso quinto del artículo 336 superior, cuyo tenor literal reza:

“Las rentas obtenidas en el ejercicio del monopolio de licores, estarán destinadas preferentemente a los servicios de salud y educación.”

Así pues, aunque desde la óptica del mercado en el que operan una y otra categoría de empresas licoreras están en la misma situación de hecho, desde la perspectiva de su régimen jurídico y de su finalidad social no lo están. Las privadas persiguen un ánimo de lucro individual o particular, las oficiales pretenden ser un arbitrio rentístico destinado a financiar los servicios de salud y educación del departamento, por mandato expreso de la Constitución, que busca así encontrar un cauce para realizar la “cláusula social” del Estado de Derecho. Las primeras pueden libremente reinvertir sus rentas (utilidades), o distribuirlas entre sus propietarios, al paso que las segundas deben destinarlas preferentemente a los servicios de salud y educación. Su distinto régimen jurídico implica también un distinto manejo económico, menos “libre” en el caso de las públicas. Por eso, no puede afirmarse que, ni siquiera como agentes simplemente económicos, estén en la misma situación de hecho.

7. Lo anterior releva a la Corte de proseguir con el examen de igualdad. No obstante, resulta además importante poner énfasis en que el objetivo que se pretende obtener al permitir a las licoreras públicas descontar el IVA pagado en el proceso de producción resulta constitucionalmente válido, y justifica que el mismo beneficio no se dispense también a las licoreras particulares. En efecto, la posibilidad de llevar a cabo este descuento significa la correlativa reducción de los costos de producción, que repercute directamente en el aumento de las rentas derivadas del monopolio departamental, en beneficio directo de los servicios de salud y educación de la entidad territorial. Puede decirse que el beneficio tributario persigue idéntica finalidad social que el monopolio mismo y que, en tal virtud, resulta acorde con los propósitos constitucionales explícitos en el artículo 336 de la Carta.

Así las cosas, con el objeto de fomentar la actividad económica de las empresas públicas que alimentan los servicios de salud y educación en los departamentos, el régimen jurídico del IVA es distinto según la naturaleza de la empresa licorera, pues el beneficio de poder descontar lo pagado por tal concepto durante el proceso de producción sólo se concede a las licoreras oficiales; según se ha visto, con ello se logra un objetivo acorde con la Constitución. Ahora bien, este mecanismo se revela adecuado, es decir útil para esos efectos, pues como se dijo disminuye los costos de producción con el correlativo aumento de las rentas destinadas a salud y educación. Faltaría solamente ponderar si el beneficio aludido resulta proporcionado, es decir si no irroga un sacrificio desmedido a las empresas particulares, frente al claro beneficio social que se ha comentado.

Evidentemente, el beneficio comentado introduce una restricción a la libre competencia en la producción de licores, concediendo una ventaja competitiva a los productores oficiales. Ciertamente, ellos no tendrán que asumir un costo de producción que sí estará a cargo de los empresarios particulares, cual es el IVA pagado en el proceso de producción de los licores. Empero, no estima la Corte que se trate de una restricción desproporcionada, que tenga el alcance de obstruir definitivamente la libertad económica o restringir irrazonablemente la libre competencia, pues no concede, por sí misma, una posición dominante a los productores públicos. Y ello porque, en contrapartida, para estos últimos existen también limitaciones derivadas de su especial condición, en particular la obligación en que se encuentran de destinar sus rentas directamente a salud y educación, lo cual implica una limitación de su libertad económica. Las licoreras privadas pueden, libremente y sin límite, decidir sobre la destinación de sus utilidades, reinvertirlas en mejorar sus condiciones de producción, etc.,

posibilidad que no es enteramente libre para las públicas. Así las cosas, el beneficio tributario también compensa esta disimilitud en la libertad de manejo económico de unas y otras empresas productivas.

Limitación del beneficio sólo para el caso del descuento del IVA pagado en la producción de licores objeto de monopolio.

8. Ahora bien, la Corte hace ver que el objetivo constitucional que se resigue a permitir a las licoreras oficiales llevar a cabo el descuento del IVA pagado en el proceso productivo, coincide con el buscado con la cesión misma del IVA, como impuesto nacional, a los departamentos. Esta cesión se destina en un 70 % a financiar gastos de salud y en un 30% de deporte. Conceptos estos involucrados en el interés del constituyente plasmado en el artículo 336 superior, arriba transcrito, de destinar las rentas del monopolio de licores a salud y educación.

Empero, la Corte destaca que la justificación constitucional del beneficio tributario que permite a las licoreras descontar el IVA pagado en el proceso productivo ha sido explicado en las líneas anteriores con fundamento en el monopolio de licores que se encuentra legalmente establecido a favor de los departamentos, y en la destinación que la misma Carta hace de las rentas que de él provienen a financiar los servicio de salud y educación de la entidad territorial; recursos que vienen a sumarse a la cesión misma del IVA a los departamentos, con destino a salud y deporte. Por ello el beneficio tributario que autoriza hacer tal descuento sólo se justifica respecto de aquellos licores cuya producción se encuentra monopolizada y no de todos en general. La precisión es importante, puesto que no respecto de toda clase de licores opera tal monopolio legal, pero en cambio sí la cesión del IVA, lo cual induce a confusión. En efecto, según lo dispuesto por los artículos 63 y 64 de la Ley 14 de 1983, dicho monopolio recae sobre la producción, introducción y venta de licores destilados, mas no sobre la producción y distribución de vinos, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares nacionales¹⁸. En cambio la cesión del IVA a los departamentos, en virtud de lo dispuesto por los dos primeros incisos del artículo 54 ahora bajo examen, opera respecto de lo recaudado por las licoreras oficiales por la venta de licores destilados, y vinos, aperitivos y similares, nacionales y extranjeros. En tal virtud, resulta importante hacer la aclaración para indicar que el benéfico tributario consagrado en el inciso acusado, si bien se ajusta a la Constitución por perseguir un objetivo acorde con sus postulados, sin ser desproporcionado,

sólo se justifica respecto de aquellos licores cuya producción está monopolizada.

VI. DECISION

En mérito de lo expuesto, la Corte Constitucional administrando justicia en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

R E S U E L V E:

Declarar EXEQUIBLE el inciso cuarto del artículo 54 de la Ley 788 de 2002, en el entendido según el cual el descuento previsto en él se aplica exclusivamente en el caso de licores cuya producción esté monopolizada y sean producidos directamente por las empresas departamentales.

Notifíquese, comuníquese, publíquese, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional y archívese el expediente.

CLARAINÉS VARGAS HERNÁNDEZ

Presidenta

JAIME ARAUJO RENTERÍA

Magistrado

ALFREDO BELTRÁN SIERRA

Magistrado

MANUEL JOSÉ CEPEDA ESPINOSA

Magistrado

JAIME CORDOBA TRIVIÑO

Magistrado

RODRIGO ESCOBAR GIL

Magistrado

MARCO GERARDO MONROY CABRA

Magistrado

EDUARDO MONTEALEGRE LYNNET

Magistrado

ALVARO TAFUR GÁLVIS

Magistrado

IVAN HUMBERTO ESCRUCERÍA MAYOLO

Secretario General

EL SUSCRITO SECRETARIO GENERAL (E)

DE LA CORTE CONSTITUCIONAL

HACE CONSTAR:

Que el H. Magistrado doctor EDUARDO MONTEALEGRE LYNETT, no firma la presente sentencia por encontrarse en permiso debidamente autorizado por la Presidencia de esta Corporación.

IVAN HUMBERTO ESCRUCERIA MAYOLO

Secretario General (e)

Salvamento de Voto a la Sentencia C-1035/03

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO-Descuento para productores oficiales de licor (Salvamento de voto)

CONGRESO DE LA REPUBLICA-Potestad tributaria no es absoluta (Salvamento de voto)

CONGRESO DE LA REPUBLICA-Límites de la autonomía legislativa (Salvamento de voto)

TRIBUTO-Articulación entre el derecho a la igualdad y los principios de equidad y generalidad (Salvamento de voto)

PRINCIPIO DE EQUIDAD DEL TRIBUTO-Se desenvuelve como derecho a la igualdad dentro del campo fiscal (Salvamento de voto)

LIBERTAD DE CONFIGURACION LEGISLATIVA-Condicionada por los principios, derechos y valores en materia tributaria (Salvamento de voto)

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO-Diferencia de trato entre productores oficiales y privados de licor persigue una finalidad de interés público (Salvamento de voto)

PRODUCTOR DE LICORES-Oficiales o privados están en la misma situación de hecho (Salvamento de voto)

MONOPOLIO DE LICORES-Finalidad constitucional/MONOPOLIO DE LICORES-No está en la producción sino en la renta (Salvamento de voto)

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO-Descuento a productores oficiales reporta mayores utilidades (Salvamento de voto)

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO-Exequibilidad del descuento es contradictorio con los fines constitucionales (Salvamento de voto)

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO-Diferencia de trato no se funda en razones objetivas y razonables (Salvamento de voto)

PRINCIPIO DE GENERALIDAD-Implicaciones (Salvamento de voto)

LIBERTAD ECONOMICA DEL ESTADO-No puede conceder un tratamiento tributario diferente (Salvamento de voto)

MATERIA TRIBUTARIA-Tratos diferenciales atentan contra la igualdad económica y la libre competencia (Salvamento de voto)

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO-No existe justificación legítima que explique el tratamiento favorable (Salvamento de voto)

PRINCIPIO DE REPRESENTACION DEL TRIBUTOS-Vulneración al ser aprobado sin el mínimo de deliberación pública en el Congreso de la República (Salvamento de voto)

PRINCIPIO DE DIFERENCIACION POSITIVA-Aplicación y procedencia (Salvamento de voto)

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO-Naturaleza jurídica de productores oficiales no justifica el descuento (Salvamento de voto)

PRINCIPIO DE EQUITAD-Vulneración por trato excepcional no justificado (Salvamento de voto)

BENEFICIO TRIBUTARIO-Aplicación de trato diferenciado bajo criterios razonables (Salvamento de voto)

Con el profundo respeto que nos merecen las decisiones de la Corporación, nos permitimos señalar las razones por las cuales nos apartamos de la decisión mayoritaria adoptada por la Sala Plena en el proceso de la referencia.

Por decisión mayoritaria, la Sala Plena encontró la disposición ajustada a los preceptos Superiores. En nuestra opinión, tal disposición debió declararse inexecutable.

El Fallo del cual disintimos se sustenta esencialmente en dos aspectos: de una parte, la libertad de configuración del legislador en materia tributaria, que impone un escrutinio flexible de las normas que establezcan esta clase de beneficios; y, de la otra, la finalidad constitucional que se persigue y la razonabilidad y proporcionalidad de la disposición impugnada.

En relación con el primer punto, estimamos que la Sentencia no pondera los límites Superiores que la Carta Política impone a la facultad de configuración del legislador en materia tributaria y que sólo resalta la función del Congreso de la República para fijar tributos (C.P., arts. 150.12 y 154) y determinar los sujetos pasivos de los impuestos, tasas y multas del orden nacional (C.P., art. 338), aunque en las providencias que invoca para respaldar sus afirmaciones (sent. C-925-00 y C-007-02) se aluda también a las fronteras de aquellas

atribuciones.

En efecto, en la Sentencia C-007 de 2002, M.P. Manuel José Cepeda Espinosa, se afirmó que “como ninguna potestad, por amplia que sea, es absoluta en una democracia constitucional, el Congreso no puede ejercer su poder impositivo de una manera incompatible con los mandatos constitucionales, lo cual excluye su ejercicio arbitrario, es decir, imposible de justificar a partir de razones acordes con la Constitución. Tampoco puede ejercerla de una forma contraria a los derechos fundamentales”. Por su parte, en la Sentencia C-925 de 2000, M.P. José Gregorio Hernández Galindo, se señaló que “a pesar de gozar el legislador de un gran margen de discrecionalidad en la determinación de la política tributaria, esa potestad no puede calificarse de absoluta, toda vez que, de acuerdo con el principio de supremacía constitucional, su límite se encuentra en los valores, principios y preceptos establecidos en el Ordenamiento Superior (artículo 4 C.P.)”.

De conformidad con lo expuesto, los derechos fundamentales y los principios del sistema tributario, entre otros, constituyen límites Superiores que deben ser acatados por el Legislador al ejercer su autonomía legislativa en materia impositiva.

Al respecto, esta Corporación ha definido que existe un grado de articulación entre el derecho a la igualdad y los principios de equidad y generalidad del tributo, consagrados en los artículos 13 y 363 de la Carta Política. Así por ejemplo, en la Sentencia C-183 de 1998, M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz, expresó que “la igualdad impone la necesidad de acatar como regla tributaria básica la generalidad del tributo. Si al margen de los contribuyentes se coloca a aquellas personas que carecen de capacidad contributiva, todos los demás ciudadanos, según su poder económico y en los términos de la ley, quedan sujetos al mismo deber de concurrir al levantamiento de las cargas públicas. El privilegio en la ley y en la aplicación de la ley, resulta definitivamente proscrito, pues el poder tributario se fundamenta en la justicia y en la equidad”.

En el mismo sentido, en la Sentencia C-1107 de 2001, M.P. Jaime Araujo Rentería, al aludir al principio de equidad tributaria se dijo que éste se desenvuelve como derecho a la igualdad dentro del campo fiscal, “en íntima correspondencia con el principio de la generalidad del tributo que de suyo constituye basamento del derecho a la igualdad frente a las cargas

públicas”.

Con base en lo anterior, advertimos que la Sentencia no se detiene a valorar que la amplia libertad de configuración del legislador en materia tributaria también está condicionada por los principios, derechos y valores constitucionales.

En relación con el segundo aspecto, la Sentencia afirma que con la distinción de trato entre productores oficiales y privados de licores, la disposición demandada persigue una finalidad de interés público o social, que constituye una medida razonable y proporcionada, sin alterar el principio de libertad económica.

Para sustentarlo, afirma que una y otra categoría de empresas, desde la perspectiva del régimen jurídico y de su finalidad social, no están en la misma situación de hecho, dado que las empresas privadas persiguen ánimo de lucro individual o particular y pueden reinvertir sus utilidades o distribuirlas entre sus propietarios, mientras que las oficiales pretenden ser un arbitrio rentístico destinado a financiar servicios de salud y educación del Departamento y están sujetas a un manejo jurídico más condicionado.

No compartimos ese argumento por cuanto la determinación de la misma situación de hecho debe considerar, en este caso, el escenario del mercado como punto común de coincidencias y no restringir su análisis a elementos subjetivos como la naturaleza jurídica de la empresa o la distribución de sus utilidades. Desde esa perspectiva más integral, ambos tipos de productores están en la misma situación de hecho.

Adicionalmente, la finalidad constitucional del monopolio de licores para el fortalecimiento de los sectores de educación y salud no tiene como plataforma el monopolio de la producción sino el de la renta de licores, de manera independiente a la naturaleza jurídica del productor. La Sentencia también lo destaca.

Por ello, no es unívoco el silogismo de la Sentencia según el cual al autorizar el IVA descontable a productores oficiales les reporta mayores utilidades, lo que se traduce en incremento de los recursos para la salud y la educación a cargo de los departamentos, porque, con base en las mismas premisas, es igualmente válido afirmar que al prohibir el descuento del IVA se incrementa el recaudo de este impuesto; tributo que al estar cedido en su totalidad a los departamentos, beneficia en igual o mayor medida a los sectores de

educación y salud. Desde esta segunda visión puede concluirse que para los fines previstos en el artículo 336 de la Carta es indiferente si se autoriza o se prohíbe el IVA descontable para los productores oficiales de licores.

Es más, desde la óptica empírica que postula la Sentencia, la declaratoria de exequibilidad de la disposición demandada puede significar la disminución de los dineros que se aportan a los mencionados sectores, pues las empresas oficiales con bajo o negativo nivel de utilidades les transferirán menores recursos, que si lo hicieran directamente en la liquidación del impuesto al consumo de licores. Se descarta entonces que la finalidad constitucional prevista se vea favorecida con la decisión mayoritaria asumida por la Corte.

Estimamos igualmente que la distinción de trato a favor de los productores oficiales de licores no se funda en razones objetivas y razonables que la justifiquen constitucionalmente. Sostenemos esta conclusión en las siguientes consideraciones:

a) Los productores privados y los productores oficiales de licores actúan en el mercado en igualdad de condiciones. Su naturaleza jurídica como entidad pública o como empresa privada y el correspondiente régimen jurídico al que están sometidas inciden en la organización y funcionamiento internos, en aspectos como el régimen laboral, contractual o presupuestal, el control fiscal o la responsabilidad de sus funcionarios, pero estas circunstancias no trascienden al plano de igualdad en que participan en el mercado.

Los productores oficiales de licores operan de manera similar a los productores privados, adquieren el mismo tipo de insumos, emplean un proceso productivo semejante, compiten en un mismo mercado y sus clientes les plantean preferencias y demandas semejantes. No obstante, la norma acusada consagra un régimen impositivo favorable en atención a la naturaleza jurídica del productor oficial de licores.

En este aspecto la Corte ha señalado que “El tributo debe ser aplicado a todos aquellos sujetos que tengan capacidad contributiva y que se hallen bajo las mismas circunstancias de hecho, lo cual garantiza el mantenimiento del equilibrio frente a las cargas públicas. Este planteamiento ha sido recogido a través de la construcción del llamado principio de generalidad cuyo enunciado implica que el universo de los sujetos pasivos del tributo debe comprender a todas las personas que tengan capacidad contributiva (criterio subjetivo) y desarrollen la actividad o conjunto de actividades gravadas (criterio objetivo). El principio ‘no

hay tributo sin representación' implica garantizar a todos los asociados que serán tratados de manera equitativa, como consecuencia queda proscrito cualquier trato diferencial que pretenda efectuarse"19.

b) En un escenario de libertad económica el Estado no puede conceder a sus empresas productoras de licores un tratamiento tributario diferente en relación con el contemplado para los productores privados, pues en este campo participa sin prerrogativas especiales ni tratamiento preferencial, a menos que existan motivos suficientes que justifiquen tal distinción.

Elemento sustancial del escenario de igualdad de los agentes económicos que exige el mercado, lo constituye el régimen impositivo común, a fin de garantizar el principio de la libre competencia. Sobre este aspecto, la Corte tiene establecido que los tratos diferenciados en materia tributaria generan ventajas que atentan contra la igualdad económica y la libre competencia. En la Sentencia C-183 de 1998, se expresó que "Las leyes tributarias suelen tener efectos variados en los precios relativos de los bienes y servicios que se ofrecen y demandan en los mercados. Empero, supera este efecto normal, la norma fiscal que, dentro de un determinado mercado, grava el ingreso de un operador y, simultáneamente, deja de gravar sin razón válida aparente el mismo tipo de ingreso de su competidor, generando una ventaja que reduce notoriamente las posibilidades de emular en cantidad, calidad y precio, hasta el punto de que la intervención unilateral del Estado pueda objetivamente calificarse como arbitraria, inaceptable o no soportable".

c) No existe justificación legítima que explique el tratamiento tributario favorable otorgado por el Legislador a los productores oficiales de licores en relación con los demás sujetos pasivos del IVA sobre licores, vinos, aperitivos y similares, nacionales y extranjeros. Al revisar los antecedentes legislativos se observa que el Congreso no tuvo en cuenta consideraciones objetivas, suficientes y razonadas que permitieran inferir la legitimidad de la excepción consagrada en la norma acusada a favor de los productores oficiales de licores, con lo cual se vulnera el principio de la representatividad del tributo20.

En el texto aprobado en primer debate en sesiones conjuntas de las Comisiones Terceras y Cuartas Constitucionales Permanentes de la Cámara de Representantes y del Senado de la República se incorporó en el artículo 55 la decisión de ceder a los Departamentos y al Distrito

Capital el IVA sobre los licores, vinos, aperitivos y similares, el cual no estaba cedido. En este artículo también se fijó el mandato general según el cual “El impuesto liquidado en ningún caso podrá ser afectado con impuestos descontables”²¹.

Fue en la ponencia para segundo debate en que se propuso a ambas cámaras legislativas incluir la excepción al principio antes enunciado. En el correspondiente informe de ponentes se expresó lo siguiente:

2. Otras consideraciones. También estimamos pertinente señalar que las disposiciones contenidas en el articulado aprobado en primer debate en las Comisiones Conjuntas son compartidas por las comisiones de ponentes y en consecuencia se incorporan al articulado de la presente Ponencia, para que sean objeto de las discusiones y debates pertinentes. No obstante lo anterior, se realizan ajustes en la redacción de algunas de las disposiciones aprobadas, los cuales se detallan a continuación: (...) En el artículo 55 sobre cesión del IVA de licores se modifica el cuarto inciso para señalar que se acepta como impuesto descontable el IVA pagado por los productores oficiales²².

Ni en la ponencia ni en las fases posteriores del trámite legislativo dado al respectivo proyecto de ley se hicieron otras referencias sobre la modificación señalada. Ello explica por qué el texto del artículo 55 del proyecto elaborado por la comisión de ponentes para segundo debate corresponde al artículo 54 de la Ley 788 de 2002.

Así las cosas, de la revisión de los antecedentes de la norma se infiere que la decisión de aprobar en las plenarias la excepción según la cual los productores oficiales podrían descontar en la liquidación del impuesto el IVA pagado en la producción de los bienes gravados, carece de fundamento razonado y objetivo que la justifique.

De otro lado, consideramos que el principio de diferenciación positiva, el cual, como lo señalaba el proyecto de Sentencia no acogido por la mayoría, se aplica a quienes estén en circunstancias de debilidad o vulnerabilidad y es procedente cuando existen atributos que exijan rectificar las desigualdades en que se halle el destinatario de la medida de protección, que requiere de mecanismos de apoyo con fines de conservación o preservación. Se exige, entonces, que la norma que lo contemple tenga en cuenta la situación de vulnerabilidad, rezago o afectación en que se encuentre la persona, así como la situación especial que lo distingue de la generalidad de los destinatarios de la correspondiente disposición. De

acuerdo con estos presupuestos, la igualdad material de trato exige la eliminación de privilegios que no estén razonada y razonablemente justificados.

Según lo expresado, la norma demandada contiene un privilegio no justificado a favor de los productores oficiales responsables del impuesto al IVA sobre licores, vinos, aperitivos y similares, que les otorga un tratamiento que los beneficia en los costos de producción de sus bienes, sin que esta figura se aplique a los demás responsables de dicho impuesto y sin que se evidencie que el productor oficial se encuentre en una situación especial, que razonablemente justifique que el legislador deba dispensarle tal prerrogativa²³.

Nos parece que la naturaleza jurídica de los productores oficiales de licores no constituye argumento suficiente para apoyar un trato diferenciado de índole tributario, máxime cuando todos los responsables del referido impuesto participan en el mismo mercado, en un ambiente de libre competencia y bajo los mismos presupuestos regulatorios. Adicionalmente, para el consumidor final interesan criterios objetivos como la calidad y el precio del producto, siendo indiferente en la mayoría de los casos aspectos formales como la naturaleza jurídica del productor o comercializador de licores.

Así entonces, en nuestro criterio el precepto impugnado otorga un trato excepcional no justificado a los productores oficiales de licores, con lo cual se vulnera el principio de equidad en materia tributaria consagrado en los artículos 13 y 363 de la Constitución Política. Por ello, consideramos que debió declararse inexecutable la expresión “salvo el correspondiente a los productores oficiales, que podrán descontar del componente del IVA de este impuesto, el IVA pagado en la producción de los bienes gravados” contenida en el inciso cuarto del artículo 54 de la Ley 788 de 2002.

No obstante nuestra conclusión frente a la norma específica, no desconocemos que bajo determinadas circunstancias de índole fiscal o extrafiscal, el Legislador puede legítimamente establecer algunos beneficios tributarios con el fin de fomentar determinados sectores económicos, de equilibrar las cargas tributarias, de estimular o incentivar ciertas actividades o comportamientos, pero con la condición que las medidas se encuentren debidamente justificadas, porque, como lo tiene establecido la jurisprudencia constitucional, la adopción de determinado beneficio tributario a favor de un grupo de contribuyentes será permitido siempre y cuando “esta decisión corresponda a la aplicación de criterios razonables, que no

vulneren el principio de igualdad ante las cargas públicas”24. Desde nuestro punto de vista, la norma declarada exequible carece de tal grado de razonabilidad que la justifique constitucionalmente.

Fecha ut supra.

MANUEL JOSÉ CEPEDA ESPINOSA

Magistrado

JAIME CÓRDOBA TRIVIÑO

Magistrado

RODRIGO ESCOBAR GIL

Magistrado

ACLARACION DE VOTO A LA SENTENCIA C-1035 DE 2003 DEL MAGISTRADO JAIME ARAUJO RENTERIA

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 54 (parcial) de la Ley 788 de 2002.

Magistrado Ponente:

MARCO GERARDO MONROY CABRA

Muy respetuosamente me permito presentar la razón de mi aclaración de voto; como lo exprese en la Sala Plena sí existe una justificación para distinguir entre productores oficiales y privados, la razón es muy simple, es que el beneficio cuando se trata de particulares se obtiene para el interés particular; en cambio, el beneficio que obtengan los productores oficiales es para el interés general y tienen además destinación específica para la salud y el deporte de toda la comunidad, lo que constituye un fin legítimo dentro del Estado de derecho.

Fecha ut supra.

JAIME ARAUJO RENTERIA

Magistrado

1 Diario Oficial No. 45.046 del 27 diciembre de 2002.

2 Folio 5 del expediente.

3 Folio 6 del expediente.

4 Folio 6 del expediente.

5 Folios 24 – 25 del expediente.

6 Dicho inciso señala que en todos casos el IVA cedido quedará incorporado dentro de la tarifa del impuesto al consumo, o dentro de la tarifa de la participación, según el caso, y se liquidará como un único impuesto o participación.

Al respecto cabe recordar que el impuesto al consumo es nacional pero su producto se encuentra cedido a los departamentos (Ley 14 de 1983, art. 64) y recae sobre licores, vinos aperitivos y similares y su base gravable está constituida por el número de grados alcoholimétricos que contenga el producto. Sin embargo, los departamentos pueden, dentro del ejercicio del monopolio de licores destilados, en lugar del impuesto al consumo, aplicar a los licores una participación. Esta participación se establece también por grado alcoholimétrico y en ningún caso puede tener una tarifa inferior al impuesto. Ver artículos 50 y 51 de la Ley 788 de 2002.

7 Se refiere al impuesto al consumo o a la participación, cuya tarifa, según se explicó en la nota de pie de página anterior, incorpora el IVA. Cedido a las entidades territoriales.

8 Así lo dispuso esta Corporación en la sentencia C-427 de 2000, M.P. Vladimiro Naranjo Mesa, en la cual se refirió a la libertad de configuración del legislador frente al juicio de igualdad. En esa ocasión dijo la Corte que, “Respecto de los alcances de la libertad de configuración del legislador, esta Corporación ha determinado que dependen de la materia sobre la cual verse la regulación. Así, por ejemplo, en cuanto a la intervención económica, la libertad del legislador se amplía, debido a que la Constitución le encarga al Estado la

dirección general de la economía (art. 334), por lo cual se permite una mayor restricción de la libertad económica de los particulares, en aras del interés general. Ello, a su vez, lleva a la conclusión de que en materia de regulación económica, el examen de constitucionalidad sobre las normas debe flexibilizarse para permitir al Estado cumplir la función de asegurar la prevalencia del interés general, obviamente, siempre que ello no dé lugar a una restricción desproporcionada de los derechos de los individuos". En este sentido, ver igualmente la Sentencia C-429 de 1997, M.P. Alejandro Martínez Caballero.

9 M.P. Manuel José Cepeda Espinosa

10 Así, por ejemplo, en la Sentencia C-478 de 1998; M.P. Alejandro Martínez Caballero (en la que la Corte Constitucional declaró la exequibilidad de una norma que derogaba los beneficios tributarios concedidos por otra en desarrollo de un programa de fomento turístico), esta Corporación afirmó: "La Corte coincide con la Vista Fiscal y los intervinientes pues si bien el contenido social propio de la fórmula política adoptada por el Estado colombiano (CP art. 1º) implica deberes de intervención para las autoridades a fin de satisfacer ciertos derechos sociales de las personas, lo cierto es que, en función del principio democrático (CP arts 3º y 150), corresponde prioritariamente al Congreso determinar las orientaciones esenciales de esa intervención estatal. Esto significa que, tal y como esta Corte ya lo había señalado en varias oportunidades, el Congreso y el Ejecutivo pueden llevar a cabo, conforme a los criterios de oportunidad de las mayorías, distintas políticas económicas, siempre y cuando ellas tiendan de manera razonable a hacer operantes los principios rectores de la actividad económica y social del Estado y velar por los derechos constitucionales".

11 Sentencia C-341 de 1998; M.P. José Gregorio Hernández Galindo.

12 La Corte se ha pronunciado en reiteradas oportunidades sobre la necesidad de que los derechos fundamentales no sean afectados por las normas tributarias. Al respecto, pueden consultarse, entre otras, las siguientes providencias: Sentencia C-544 de 1993; M.P. Antonio Barrera Carbonell (En esta sentencia, la Corte declaró la inexequibilidad del artículo 107 de la Ley 6 de 1992 por encontrar que su contenido fijaba un procedimiento, aplicable a todo "tipo de pretensión, derecho, reclamo, acción o participación frente al Fondo Rotatorio de Aduanas", contrario a la Carta. Esta Corporación sentenció que el procedimiento creado

vulneraba el derecho a la igualdad pues imponía una carga procesal que debía ser soportada sólo por algunos ciudadanos. También se encontró que dicho procedimiento era contrario al derecho fundamental al debido proceso); Sentencia C-674 de 1999; M.P. Alvaro Tafur Galvis (En esta sentencia, la Corte Constitucional declaró la inexecutable parcial del artículo 77 de la Ley 488 de 1998 que establecía el procedimiento administrativo que debía seguirse a las personas que estuvieran en posesión de mercancías recién adquiridas a un radio de 600 metros de distancia de un establecimiento comercial y que no tuvieran la respectiva factura de compra, para proceder al decomiso de tales mercancías. Esta Corporación determinó que la imposición de ciertas sanciones –entre las que se cuenta la expropiación- debían quedar reservadas a los jueces y no a las instancias administrativas. Por consiguiente, señaló que el artículo descrito era contrario al derecho fundamental al debido proceso); Sentencia C-741 de 1999; Fabio Morón Díaz (En esta sentencia, la Corte Constitucional analizó el artículo 149 de la Ley 488 de 1998, relativo a la obligación de portar en un lugar visible en los automotores la calcomanía que prueba el pago de los impuestos sobre los mismos. Esta Corporación, luego de analizar el cargo según el cual esta calcomanía atentaba contra el derecho fundamental al buen nombre, señaló que el Congreso puede imponer cargas razonables a los derechos fundamentales para garantizar la efectividad de las normas tributarias).

13 En esta oportunidad la Corte examinaba el artículo 92 de la Ley 30 de 1992, que autorizaba la devolución del IVA únicamente para las instituciones estatales u oficiales de educación superior, y no para las de carácter privado. La norma fue declarada exequible.

14 Sentencia Muñoz. Sobre este tema también pueden consultarse entre otras, las sentencias C-448 de 1997, C-371 de 2000, C-110 de 2000, C-093 de 2001, C-068 de 1999, C-309 de 1997, C-741 de 1999, y C-1047 de 2001.

15 Ver: Artículo 31 de la Constitución Nacional de 1886. Acto legislativo N° 3 de 1910. Artículo 336 Constitución Política de 1991.

16 Constitución Política ARTICULO 336: “Ningún monopolio podrá establecerse sino como arbitrio rentístico, con una finalidad de interés público o social y en virtud de la ley.

La ley que establezca un monopolio no podrá aplicarse antes de que hayan sido plenamente indemnizados los individuos que en virtud de ella deban quedar privados del ejercicio de una actividad económica lícita.

La organización, administración, control y explotación de los monopolios rentísticos estarán sometidos a un régimen propio, fijado por la ley de iniciativa gubernamental.

Las rentas obtenidas en el ejercicio de los monopolios de suerte y azar estarán destinadas exclusivamente a los servicios de salud.

La evasión fiscal en materia de rentas provenientes de monopolios rentísticos será sancionada penalmente en los términos que establezca la ley.

El Gobierno enajenará o liquidará las empresas monopolísticas del Estado y otorgará a terceros el desarrollo de su actividad cuando no cumplan los requisitos de eficiencia, en los términos que determine la ley.

En cualquier caso se respetarán los derechos adquiridos por los trabajadores.”

17 Ley 14 de 1983. Artículo 61: La producción, introducción y venta de licores destilados constituyen monopolios de los departamentos como arbitrio rentístico en los términos del artículo 31 de la Constitución Política de Colombia. En consecuencia, las Asambleas Departamentales regularán el monopolio o gravarán esas industrias y actividades, si el monopolio no conviene, conforme a lo dispuesto en esta ley.

18 Ley 14 de 1983. Artículo 61. La producción, introducción y venta de licores destilados constituyen monopolios de los departamentos como arbitrio rentístico en los términos del artículo 31 de la Constitución Política de Colombia. En consecuencia, las Asambleas Departamentales regularán el monopolio o gravarán esas industrias y actividades, si el monopolio no conviene, conforme a lo dispuesto en esta Ley.

Las Intendencias y Comisarías cobrarán el impuesto de consumo que determina esta Ley para los licores, vinos espumosos o espumantes, aperitivos y similares, nacionales y extranjeros.

Artículo 62. Los vinos, los vinos espumosos o espumantes, los aperitivos y similares nacionales serán de libre producción y distribución, pero tanto éstos como los importados causarán el impuesto nacional de consumo que señala esta Ley.”

19 Corte Constitucional. Sentencia C-804-01, M.P. Rodrigo Escobar Gil.

20 Cfr. Corte Constitucional. Sentencia C-776-03, M.P. Manuel José Cepeda Espinosa. En esta providencia se señala que se viola el principio de representación del tributo al ser aprobado sin el mínimo de deliberación pública en el Congreso de la República.

21 Gaceta del Congreso No. 614 del 18 de diciembre de 2002, pág. 20.

22 Gacetas del Congreso Nos. 614 y 615 del 18 de diciembre de 2002, págs. 4 y 5.

23 En relación con el desarrollo jurisprudencial sobre “diferenciación positiva”, ver, entre otras, las sentencias T330-93; C-530-93; T-113-95 y C-169-01.

24 Corte Constitucional. Sentencias C-804-01, M.P. Rodrigo Escobar Gil, reiterada en la sentencia C-261-02, M.P. Clara Inés Vargas Hernández.